



УНИВЕРЗИТЕТ У НИШУ ПРАВНИ ФАКУЛТЕТ



Предмет: ЈАВНЕ ФИНАНСИЈЕ И ФИНАНСИЈСКО ПРАВО

Проф. др Марина Димитријевић, редовни професор

**ПРЕДАВАЊА
Презентација бр. 7**

Појам и структура пореског система

Порески систем представља укупност пореских облика једне земље за остварење циљева пореске политике.

Порески систем се уређује пореским законодавством тако да се кроз тај нормативни елемент (позитивноправне пореске прописе) изражава утицај друштвено-политичког и економско-социјалног система одређене државе.

На обликовање пореских система утичу **бројни фактори**, на што су: историјски развој, привредна структура, број становника, доходак *per capita*, друштвено-економско уређење, политички односи, припадност одређеној међународној организацији и др.

Савремени порески системи разликују се и по структури пореских облика и према учешћу појединих пореза у укупним приходима државе. Међутим, може се приметити да данашњи економски развој доводи до појаве веће или мање сличности актуелних пореских система, условљене процесима либерализације и глобализације међународних економских односа.

Економска интеграциона кретања која се одвијају на регионалном плану утичу на приближавање и усаглашавање пореских система земаља чланица регионалних организација (Европска унија је остварила хармонизацију пореза на потрошњу).

Теоријски посматрано, моделирање пореских система могуће је заснивати:

- на једном порезу – **порески монизам**;
- на више пореских облика – **порески плурализам**.

У пракси не постоји нека универзална пореска формула везана за постављање структуре пореских система (врсте пореза, однос између непосредних и посредних пореза, субјектни и објектни порези, пропорционално и прогресивно опорезивање).

Сматра се да квалитетан порески систем тржишне привреде мора почивати на следећим захтевима:

- што је могуће већа алокативна неутралност;
- осигурање стабилног и оптималног износа јавних прихода за подмирење јавних потреба;
- пружање извесности пореским обвезницима у погледу плаћања пореских обавеза;
- распоређивање пореског терета на правичан начин;
- једноставност опорезивања у смислу разумљивости прописа и нижих трошкова примене;
- постизање флексибилности, тј. правовременог реаговања на промене економских услова.

У савременим пореским системима најзаступљенији су следећи порески облици: порез на доходак физичких лица; општи и селективни порези на потрошњу; доприноси за обавезно социјално осигурање; порез на добит корпорација; порези на имовину.

Развијене земље са вишим *per capita* дохотком пореску структуру граде, пре свега, на директним порезима, као што је порез на лични доходак али уз све значајније учешће пореза на потрошњу (пореза на додату вредност). Мање развијене земље више се ослањају на различите облике опорезивања потрошње. Објашњења за ова разликовања налазе се не само у различитим степенима друштвено-економског развоја већ и у нивоу ефикасности пореских администрација.

Према се национални порески системи највећим делом обликују под утицајем домаћих фактора, процеси либерализације и глобализације међународних економских односа наметнуће државама бројне фискалне изазове, због измењеног глобалног окружења. Фискална прилагођавања биће под утицајем: процеса пореске хармонизације и пореске конкуренције; опорезивања прекограничних трансакција; међународне пореске евазије; опорезивања електронских трансакција; наметања међународне пореске сарадње од стране међународних финансијских институција.

Порез на доходак физичких лица

Порез на доходак физичких лица је своју пуну афирмацију доживео тек у 20. веку.

Порез на доходак физичких лица је једини порески облик код кога је порески извор, порески предмет и пореска основица једно те исто.

Разликује се:

- **теоријско-економски појам дохотка** – доходак обухвата све врсте прихода без обзира на карактер прихода;
- **фискално-рачуноводствени појам дохотка** – доходак представља збир свих нето прихода које порески обвезник оствари у одређеном временском периоду.

Креатори пореске политике уочили су огроман приходни потенцијал пореза на доходак и тако је рођена идеја о систему „плати порез онако како зарађујеш“.

Порез на доходак физичких лица има посебну важност због своје **фискалне издашности**, чињенице да је **прикладан инструмент фискалне политике** ради остваривања стабилизационих и редистрибутивних циљева, као и порез који се боље може прилагодити личним околностима пореских обвезника него остали порези јер допушта **опорезивање према стварној економској снази (енг. principle *ability to pay*)**.

Основни модели пореза на доходак физичких лица

- **цедуларни порез на доходак**
- **синтетички порез на доходак**
- **мешовити (комбиновани) порез на доходак**

Цедуларни порез на доходак обухвата више посебних пореских подоблика од којих сваки захвата приход из одређеног извора – појединачну врсту прихода (фр. *la cédule*). За сваку цедулу – појединачну врсту прихода (плата, закупнина, камата, дивиденда) прописана је пропорционална пореска стопа. Основна карактеристика цедуларних пореза је да посматрају само предмет који даје одређени приход а да не воде рачуна о личности пореског обвезника. Зато је цедуларан порез реалан порез. Ако се има у виду разврставање прихода према изворима и њихово посебно хватање, цедуларни порези су аналитички порези јер погађају само један елемент пореске ситуације обвезника.

Предности цедуларних пореза у односу на синтетички порез на доходак

- цедуларни порези допуштају да се поједини извори прихода могу утврдити на најприкладнији начин и да се наплата појединог пореза може везати за специфичности стицања одговарајућег прихода (такву могућност допушта тзв. техника одбијања и наплате пореза на извору код пореза на зараде, камате или дивиденде)
- цедуларни порези омогућују реализацију идеје да би поједине врсте прихода требало да буду опорезоване применом различитих пореских стопа

Синтетички порез на доходак (енг. *income tax*) уведен је први пут у Великој Британији 1798. године као ванредни порез чији су приходи били намењени вођењу рата са Француском, да би од 1842. године заузео стално место у пореском систему ове земље.

Синтетички порез је један од најзначајнијих и најиздашнијих пореских облика, и то не само у пореским системима земаља чланица ОЕЦД-а, већ и у земљама у развоју.

За примену синтетичког (глобалног) опорезивања дохотка физичких лица потребно је да се испуне три услова:

- 1) сви приходи једног лица који потичу из различитих извора за одређени временски период (најчешће календарска година) морају се сабрати;
- 2) тако збројени приходи опорезују се, по правилу, у месту пребивалишта обвезника;
- 3) на тако добијени износ потребно је применити прогресивну пореску стопу.

Синтетичко опорезивање дохотка има одређена повољна обележја, која му пружају предност у односу на цедуларно опорезивање:

- **синтетички карактер** пореза на доходак (захватање свеобухватним порезом целине пореске ситуације једног физичког лица, односно свих прихода које је оно остварило у току календарске године);
- синтетички порез на доходак је **субјектан**, по својој природи, јер води рачуна не само о обвезниковој укупној економској снази већ и о његовим личним и породичним приликама (нпр. признавање неопорезивог минимума, олакшице за издржаване чланове породице и сл.);
- синтетички порез на доходак је много **правичнији** у односу на цедуларне порезе зато што се његовом применом остварује принцип равномерности у опорезивању;

- примена **прогресивних пореских стопа** код синтетичког пореза на доходак омогућава аутоматско стабилизационо деловање на коњукурна кретања националног дохотка (користи се као аутоматски стабилизатор у вођењу пореске политике);
- синтетички порез на доходак има изразито **фискалну улогу** премда се наглашава и његова **редистрибутивна функција** – прогресивне пореске стопе, које га карактеришу, омогућавају да се коригују неједнакости, које настају услед дејства тржишта, као и да се ублажи регресиван ефекат посредних пореза.

Синтетички порез на доходак је врло сложен облик захватања економске снаге обвезника будући да захтева примену **директне методе утврђивања пореске основице**. Ова метода претпоставља подношење више милиона пореских пријава које пореска администрација треба да провери и на основу њих донесе пореска решења. Због тога се из практичних разлога, у већини савремених пореских система, настоји да се што је могуће више пореских прихода наплати „на извору“ применом технике пореза по одбитку.

Примена технике пореза по одбитку – PAYE технике (енг. *pay-as-you-earn*) омогућава током године аконтационо опорезивање појединих врста прихода тако да се на крају године плаћени аконтациони порези као порески кредит одбијају од утврђеног годишњег пореза на доходак.

Комплексност поступка обрачунавања основице синтетичког пореза на доходак физичких лица

- **Доходак**

Доходак представља збир свих нето прихода које је обвезник остварио у току године дана.

- **Доходак за опорезивање**

Доходак за опорезивање се добија када се из дохотка изузму одређена примања (нпр. камате, социјални трансфери и др.)

Анализа упоредних законодавстава показује да у доходак за опорезивање улазе следеће врсте прихода: плате и зараде; додатна примања; приходи од самосталне делатности; приходи од капитала; приходи од непокретности; трансферна примања; капитални добици.

- **Опорезиви доходак**

Опорезиви доходак (енг. *taxable income*) је основица синтетичког пореза на доходак физичких лица која се добија када се од дохотка за опорезивање одбију стандардни и нестандардни одбици.

Стандардни одбици пружају се свим пореским обвезницима који испуњавају законом предвиђене услове (они не зависе од величине стварних издатака које је порески обвезник имао). Стандардни одбици могу имати облик одбитка од пореске основице, односно могу се одобрити у форми пореског кредита (смањења пореске обавезе).

Под стандардним одбицима се у начелу подразумева неколико група пореских олакшица:

- 1) лично ослобођење (неопорезиви минимум);
- 2) ослобођење за издржаване чланове породице које је временски ограничено;
- 3) старосно ослобођење;
- 4) посебне олакшице за децу са сметњама у физичком, односно психичком развоју.

Нестандардни одбици представљају врсту олакшица које одговарају расходима које је порески обвезник стварно имао. Њихово признавање је различито уређено у појединим пореским системима тако да се негде одбија њихов укупан износ док је у другима примењено ограничење.

Упоредно посматрано, нестандартни одбици (олакшице) најчешће се односе на:

- 1) плаћене камате (претежно по основу кредита за куповину стана);
- 2) премије осигурања;
- 3) доприносе за пензијско осигурање (обавезно и добровољно);
- 4) одређена добротина давања;
- 5) плаћене порезе.

Комбиновани порез на доходак садржи елементе и синтетичког и цедуларног пореза на доходак па зато представља мешовито опорезивање дохотка грађана. У основи овог опорезивања налази се цедуларно опорезивање појединих прихода током године праћено допунским прогресивним порезом који се по истеку године примењује на укупне приходе (доходак).

Алтернативни модели пореза на доходак физичких лица

- дуални порез на доходак
- пропорционални порез на доходак
- негативни порез на доходак

Дуални порез на доходак су деведесетих година 20. века увеле скандинавске земље. Доходак пореског обвезника се дели на **два дела**: део који чине приходи од капитала и део у коме су приходи из осталих извора. **Део дохотка обвезника који потиче од капитала** (где спадају камате, дивиденде, пораст вредности имовине и др.) опорезује се **пропорционалном пореском стопом**, чија је висина једнака оној која се користи код пореза на добит. За опорезивање **дела дохотка обвезника који потиче из других извора** (као што су плате, накнаде, пензије, хонорари, разна социјална давања) примењује се **прогресивна пореска стопа**.

Пропорционални порез на доходак (енг. *flat tax*), као најновији тренд у опорезивању дохотка, карактерише јединствена ниска пореска стопа и за лични и за корпоративни доходак. Овај облик пореза на доходак пружа велико пореско ослобођење појединцу, а након тога опорезује све приходе по истој стопи. Пропорционални порез на доходак увеле су Русија, Естонија, Словачка, Летонија, Литванија, Украјина, Републичка Чешка а његово увођење се разматра у још неким земљама.

Противници увођења flat пореза сматрају да он није праведан и да прерасподељује већи део пореског оптерећења од богате на средњу класу (не обезбеђује вертикалну правичност).

Присталице увођења flat пореза истичу одређене предности овог пореза: подстицајно деловање на штедњу и инвестиције; неопорезивање најсиромашнијих одабиром неопорезованог минимума; елиминисање бројних изузећа; афирмисање хоризонталне правичности у опорезивању јер се смањује двоструко економско опорезивање; елиминацијом пореских одбитака елиминише се лобирање интересних група; једноставнији поступак опорезивања делује подстицајно на смањивање пореске евазије и сиве економије.

Без обзира на све већу заступљеност пропорционалног пореза на доходак физичких лица, показало се да су се порески приходи у највећем броју земаља, са његовим увођењем смањили, што је неповољно за фискус и да он, са својом индиректном прогресијом, није довољно снажан у „борби“ против регресивних пореза, какав је порез на додату вредност.

Негативни порез на доходак означава везу између пореске и социјалне политике јер се односи на случајеве у којима је доходак обвезника испод нивоа егзистенцијалног минимума, када држава у границама својих могућности настоји да осигура појединцима, односно породицама животни стандард изнад „границе сиромаштва“.

Под негативним порезом на доходак подразумевају се различити облици социјалних давања, исплаћени најчешће у новцу, лицима или породицама чија је економска снага испод нивоа егзистенцијалног минимума.

Износ средстава који појединци добијају од државе на име негативног опорезивања зависи само од висине њиховог дохотка. Негативни порез ће бити онолики колико је доходак неког појединца испод нивоа егзистенцијалног минимума.

Порез на добит корпорација

Порез на добит корпорација спада у значајније порезе савремених пореских система. Овај порески облик има релативно скромније изражен фискални значај али је веома погодан за реализацију економских циљева опорезивања (нпр. стимулисање економског раста, ублажавање регионалних и секторских диспаратета у привреди, подстицање запослености, побољшање еколошке ситуације и др.).

Порезом на добит корпорација захвата се остварена добит друштва капитала (корпорација).

Друштва капитала су оптерећена посебним порезом због тога што имају економску снагу независну од економске снаге власника капитала.

Обвезник пореза на добит може бити резидент (корпорација која има место регистрације или стварне управе и контроле на територији једне државе) и нерезидент (послује преко сталне пословне јединице на територији друге државе).

Пореска основица је остварена добит исказана у пореском билансу, уз корекције добити из биланса успеха на страни прихода, на страни расхода и за износ оствареног капиталног добитка/губитка.

Порез на добит корпорација сматра се својеврсним „осигурањем“ пореза на доходак физичких лица.

Однос који постоји између пореза на добит корпорација и пореза на доходак физичких лица манифестује се преко одређеног система пореза на добит корпорација.

Једно од најважнијих питања које се намеће јесте да ли корпорација треба да буде опорезована као независни правни ентитет или пак њену добит треба претходно расподелити акционарима и тек је онда опорезовати.

Проблем је у томе што се код акционара јавља тзв. двоструко економско опорезивање које због неповољних ефеката треба ублажити или отклонити.

У пореској пракси примењују се **два система (концепта) опорезивања добити корпорација:**

- **класични систем;**
- **систем пореске интеграције.**

У класичном систему порез на добит погађа добит корпорације у целини (јер је то засебан порески капацитет) а затим и дивиденде као део дохотка акционара. Овај систем се примењује у Сједињеним Америчким Државама, Швајцарској, Норвешкој, Ирској и Шведској.

Дакле, у овом систему није остварена интеграција (веза) пореза на добит корпорација са порезом на доходак физичких лица што изазива феномен познат у пореској теорији као **двоструко економско опорезивање**.

Двоструко економско опорезивање се јавља када се истовремено уводи исти или истоврсни порез на исти порески предмет, при чему порески обвезници нису у правном смислу иста лица, али у економском смислу јесу, или су бар повезана.

Неповољне последице двоструког економског опорезивања су:

- подстиче друштва капитала да радије задрже него да инвестирају остварену добит;
- пошто се при утврђивању пореске основице пореза на добит дужничке камате одбијају а дивиденде не, такав третман фаворизује финансирање инвестиција путем кредита уместо из сопственог капитала;
- због вишег пореског оптерећења добити у оним привредним субјектима који су организовани као друштва капитала у односу на пореско оптерећења субјеката који то нису, може доћи до поремећаја оптималне алокације капитала, тј. сељења капитала из корпорацијског у некорпорацијски сектор.

Пореска интеграција представља поступак којим се пружа олакшица за расподељену добит, како би се смањило или елиминисало двоструко економско опорезивање. Данас се пореска интеграција спроводи само на нивоу акционара.

Ублажавање двоструког економског опорезивања спроводи се:

- **делимичном импутацијом или**
- **делимичном олакшицом за акционаре.**

Делимична импутација представља поступак који се одвија у три фазе:

- 1) на нивоу корпорације се најпре плаћа порез на укупну добит корпорације;
- 2) на нивоу акционара приходи од дивиденде се укључују у доходак акционара који подлеже опорезивању – акционар је у обавези да примљене дивиденде претходно „увећа“ за одређени део пореза на добит који је платила корпорација (после тога акционару се применом прогресивних пореских стопа утврђује порез на доходак који треба да плати);
- 3) акционар добија порески кредит по основу оног дела пореза на добит корпорација који је претходно „импутирао“ на своје нето-дивиденде (износ пореског кредита тј. део пореза на добит корпорација којим се „увећавају“ нето-дивиденде обично се изражава у одређеном проценту од нето-дивиденде).

Делимична олакшица за акционаре – ефекат смањивања двоструког економског опорезивања постиже се тако што се добит корпорације прво опорезује по редовној пореској стопи а затим се акционарима пружа пореска олакшица.

Ова погодност се остварује на неколико различитих начина, од којих су најраспрострањенији одбитак дела дивиденде од основице пореза на доходак физичких лица и снижена стопа пореза по одбитку на дивиденде, као коначног пореза за ту врсту прихода физичког лица.

Елиминисање двоструког економског опорезивања спроводи се:

- пуном импутацијом или
- изузимањем дивиденди од пореза на доходак физичких лица.

Опорезивање мултинационалних компанија у контексту BEPS-а

Избегавање плаћања пореза од стране мултинационалних компанија постаје глобални проблем и политички приоритет у међународном пореском праву.

На иницијативу Групе 20 (најразвијенијих држава света) ОЕЦД је током 2013. године представила пројекат BEPS и Акциони план за његово спровођење.

Пројекат о ерозији пореске основице и пребацивању профита је врло амбициозно осмишљен план за спречавање пореске евазије мултинационалних компанија.

Порези на потрошњу

Порези на потрошњу настају поводом употребе и трошења дохотка (плаћају се у вези са коришћењем финалних добара и услуга). Они су најчешће посредни порези јер индиректно погађају пореску снагу која се манифестује у радњама употребе и трошења дохотка. У правно-техничком смислу, порези на потрошњу се везују за акт промета, тј. накнаду коју испоручилац добара, односно извршилац услуге оствари у том акту.

Потрошња се, у зависности од примењене технике и циљева опорезивања, може захватити или путем општих пореза на потрошњу или путем посебних пореза на потрошњу.

Порези на потрошњу, поред израженог фискалног капацитета, могу се ефикасно користити и за постизање економских циљева. Могућности њиховог коришћења као инструмента остваривања социјалних циљева доста су ограничене због регресивног деловања.

Дажбине (порези) на потрошњу

- порез на промет
- акцизе
- царине
- фискални монополи

Порез на промет

Порез на промет има обележје општег пореза на потрошњу, будући да се њиме захвата промет свих или највећег дела производа и услуга. То је један од најзначајнијих пореских облика у савременим пореским системима.

Позитивне особине пореза на промет: јефтиноћа убирања, издашност, стабилност и угодност плаћања.

Промет подложен опорезивању мора бити фактички извршен (стављање предмета промета на располагање кориснику) и то уз накнаду (мада уз нека одступања).

Преваљивост и регресивност су кључна обележја пореза на промет.

Мере у циљу ублажавања или елиминисања регресивног дејства пореза на промет

- мере у систему пореза на промет

- * ослобађање од опорезивања производа масовне потрошње (или примена нижих пореских стопа)
- * примена повишених пореских стопа код опорезивања промета луксузних производа

- мере унутар пореског система али изван система опорезивања промета

- * примена прогресивног пореза на доходак (остваривање компензаторне и апсолутне прогресије)

- мере изван пореског система

- * примена одређених мера социјалне политике (нпр. дечји додаци, стипендије, могућност набавке и употребе неких добара и услуга бесплатно или уз умањену накнаду и др.)

Облици пореза на промет

- бруто свефазни (вишефазни) порез на промет
- нето свефазни (вишефазни) порез на промет – порез на додату вредност (ПДВ)
 - једнофазни порез на промет

Бруто свефазни (вишефазни) порез на промет

Бруто свефазни (вишефазни) порез на промет захвату укупну вредност остварену у свакој фази или више фаза прометног циклуса.

У теорији је утврђено шест фаза кроз које роба може проћи на свом путу од произвођача до потрошача: производња сировина, производња полуфабриката, трговина на велико полуфабриката, производња готових производа, трговина на велико готових производа и трговина на мало готових производа.

Плаћени порез на промет у једној фази промета улази у основицу плаћања пореза у следећој фази, па пореско оптерећење зависи и од броја опорезованих фаза промета, тако да је пореско оптерећење веће што је већи број прометних фаза – кумулятивно дејство бруто свефазног (вишефазног) пореза на промет.

Предности бруто свефазног (вишефазног) пореза на промет углавном су административно-техничке природе (трошкови плаћања овог пореза су ниски а контрола обрачуна и наплате пореза је једноставна).

Недостаци бруто свефазног (вишефазног) пореза на промет су бројни:

- 1) лавински (каскадни) ефекат – у свакој фази прометног циклуса (од почетка производње до потрошње) наплаћује се порез на укупну вредност, па се зато порески терет из фазе у фазу повећава и у облику лавине сваљује на крајњег потрошача;
- 2) пошто је порез на промет део цене, у свакој следећој фази прометног циклуса примењује се принцип обрачуна „пореза на порез“ који води кумулативности;
- 3) свефазни бруто порез на промет негативно делује на спољнотрговински промет јер практично онемогућава израчунавање тачног износа пореза који треба вратити извозницима;
- 4) да би се размере кумулативног ефекта умањиле, предузетници су смањили број фаза (нпр. кроз спајање великопродаје и малопродаје) што није увек оправдано са економског становишта.

Нето свефазни (вишефазни) порез на промет – Порез на додату вредност (ПДВ)

Порез на додату вредност (енг. *value-added tax*) је нето свефазни (вишефазни) порез на промет који се наплаћује у свакој фази производно-прометног циклуса али тако да погађа само ону вредност која је у тој фази додата од стране обвезника. Прелазећи из фазе у фазу роба се увек опорезује али се порез плаћа на вредност која је додата, тако да се увек искључи претходно плаћени порез.

Додата вредност је она вредност коју произвођач, лице које пружа услугу, трговац на велико или трговац на мало додаје сировинама или другим набављеним *inputima* (изузев рада) пре него што прода нов или унапређен производ или изврши услугу.

Порез на додату вредност је најраспрострањенији облик општег пореза на потрошњу (све земље чланице ОЕЦД-а, изузев Сједињених Америчких Држава и Канаде, примењују овај порез).

Методе за утврђивање додате вредности

- **Директна метода** – усмерена је на непосредно одређивање пореске основице, односно додате вредности и ретко се примењује у пракси (могуће је користити два поступка (метода) – методу сабирања и методу одузимања)
 - * **метода сабирања** – додата вредност се добија када се саберу сва плаћања која је порески обвезник извршио власницима производних фактора које је ангажовао (плате, ауторске накнаде, камате, ренте и др.)
 - * **метода одузимања** – додата вредност се утврђује на основу разлике између вредности испорука добара и пружених услуга пореског обвезника и укупне вредности његових набавки у датом периоду
- **Индијектна метода (метода пореског кредита)** – нема за циљ да утврди пореску основицу (додату вредност) него се пореска обавеза израчунава тако да се од износа пореза обрачунатог на укупну вредност у фази опорезивања одбије порез на додату вредност плаћен у претходној фази промета (ова метода се углавном користи у савременим пореским системима)

Облици пореза на додату вредност (критеријум поделе је порески третман основних средстава - зграда и опреме) су: потрошни облик пореза на додату вредност, доходни облик пореза на додату вредност и порез на бруто додату вредност.

- **потрошни облик пореза на додату вредност** – од опорезивања се изузимају бруто инвестиције, тј. одбија се целокупан износ утрошен за набавку основних средстава у години у којој је извршено инвестирање (примена овог облика фаворизује технолошки напредак)
- **доходни облик пореза на додату вредност** – не допушта да се у моменту набавке одбије цео износ инвестиције у основна средства, али се дозвољава одбитак амортизације за годину у којој се врши опорезивање (примена овог облика утиче на повећање цена опорезованих производа што може имати ефекте на склоност за улагања у привреди)

- **порез на бруто додату вредност** – не дозвољава одбијање пореза на додату вредност плаћеног при набавци основних средстава, тако да су инвестиције у основна средства два пута опорезоване – једном када су добра набављена, а други пут када се добра која се уз помоћ њих производе продају потрошачима (овај облик се, с обзиром да дестимулативно делује на инвестирање, не среће у пракси)

Порез на додату вредност почива на систему пореског кредита.

Порез на промет у малопродаји (једнофазни порез на промет у трговини на мало) почива на суспензивном систему.

Предности пореза на додату вредност у поређењу са порезом на промет у малопродаји

- ПДВ је издашнији од пореза на промет у малопродаји због проширења предмета опорезивања (у стању је да потпуније захвати услуге), као и захваљујући посебној техници обрачунавања, наплате и контроле свих учесника у промету.

Порез на промет у малопродаји почива на идеји да се плаћа само на промет производа који се користе за крајњу потрошњу (уз изјаву да ће се набавка користити као репродукциони материјал, овај порез не треба да се плати).

- ПДВ је много отпорнији на евазију пореза у односу на порез на промет у трговини на мало (сваки учесник у прометном ланцу је заинтересован да посао тече легалним путем јер једино тако има право на порески кредит).

- ПДВ обезбеђује неутралност у спољнотрговинским трансакцијама, што значи да извоз производа и услуга треба да буде у потпуности ослобођен, тако да се сви порези који су плаћени пре момента извоза враћају извознику. Он има право да на основу извозне декларације добије повраћај пореза из буџета, који је плаћен при набавкама које су служиле за производњу извезених производа.
- ПДВ омогућује да се опорезују и услуге без кумулативног ефекта који је присутан код пореза на промет у малопродаји.
- ПДВ допушта да се сви inputi (набавке) изузму од опорезивања с тим да је купац (ради добијања пореског кредита) дужан да докаже да набављено добро користи као *input*.
- ПДВ представља предуслов за улажење у било какве институционалне аранжмане са Европском унијом.

Недостаци пореза на додату вредност

- сложенији је процес администрирања ПДВ-а (овај порез је скупљи за наплату)
- ПДВ може да има већи инфлаторни потенцијал јер погађа шири круг добара и услуга
- ПДВ је изразито регресиван – због врло рестриктивно постављених пореских стопа (једна општа пореска стопа, евентуално једна посебна (нижа) пореска стопа и нулта пореска стопа само за опорезовање извоза)
- ПДВ захтева централизацију пореске власти што подразумева јединствено прописивање и његову примењивост на целој територији државе која га уводи

Једнофазни порез на промет

Код једнофазног пореза на промет опорезивање се врши само у једној фази прометног циклуса (производњи, трговини на велико или трговини на мало) и то на укупну вредност робе која се опорезује.

- **Порез на промет у производњи**

- * порески облик код кога се као порески обвезник јавља произвођач, објект опорезивања је производ који он производи, а повод за опорезивање је продаја (промет) тог производа трговцу на велико или трговцу на мало, а само изузетно и крајњем потрошачу
- * предност пореза је релативно мали број обвезника и олакшана контрола убирања пореза
- * каскадни ефекат пореза (као и једнофазног пореза у трговини на велико) – порез плаћен у фази производње улази у основицу за обрачун марже следећих учесника у прометном ланцу (трговине на велико и трговине на мало) па се као последица појављује феномен плаћања „пореза на порез“
- * порески облик који не може да обухвати услуге
- * како је пореска основица нижа, стопа овог пореза је виша (него код других једнофазних пореза на промет)

- **Порез на промет у трговини на велико (гросистички порез)**

- * плаћа се када трговац на велико продаје опорезовани производ трговцу на мало или директно крајњем потрошачу
- * број пореских обвезника може бити већи него код пореза на промет у производњи а мањи него код пореза на промет у трговини на мало
- * пореска основица је нижа у односу на опорезивање у фази трговине на мало па су зато пореске стопе нешто више
- * овај порез нема велику примену

- **Порез на промет у трговини на мало (детаљистички порез)**
 - * не погађа само трговце на мало него и остале учеснике у промету (произвођаче и трговце на велико) ако непосредно испоручују производе крајњим потрошачима
 - * основицу пореза представља малопродајна цена
 - * с обзиром да је пореска основица шира, пореска стопа може да буде нижа од стопе пореза на промет у трговини на велико, односно у производњи
 - * код пореза на промет у малопродаји већи је број пореских обвезника у односу на друга два облика једнофазног пореза на промет, што поскупљује трошкове везане за убирање тог пореза
 - * детаљистички порез (као ни grosистички порез) није подесан за примену у односу на услуге (тешко је утврдити да ли нека услуга служи крајњој потрошњи или не)
 - * од земаља чланица ОЕЦД-а само Канада (на нивоу провинција) и Сједињене Америчке Државе (на нивоу држава и на локалном нивоу) примењују малопродајни порез на промет

Акцизе

Акцизе (трошарине) су специјални (посебни, селективни) потрошни порези, којима се опорезује потрошња или употреба одређених производа.

И поред растућег ослањања на опште порезе на потрошњу, савремене државе задржавају и селективне потрошне порезе због издашних и лако наплативих прихода, уз ниске трошкове обрачунавања и наплате.

Акциза се плаћа већ у тренутку када произвођач пусти производ у промет, као и приликом увоза акцизних производа (обележавање производа акцизним маркицама).

Акцизни производи се двоструко опорезују, једном акцизама а други пут порезом на промет.

Акцизе оптерећују потрошњу само тачно одређених, релативно малобројних производа. Тај круг опорезованих производа обухвата **дуванске прерађевине, алкохолна пића, нафтне деривате.** Акцизе се понегде уводе и на **моторна возила, луксузне производе, кафу, чај, шећер, кухињску со и др.**

Акцизе су **посредни порези и имају регресивно дејство.**

Иако имају сличности са порезом на промет, акцизе ипак не представљају посебну врсту овог пореза. Док се код пореза на промет опорезује промет производа, акцизама се оптерећује сам производ, односно његова потрошња.

Разлози заступљености акциза у савременим пореским системима

- **настојање да се потрошачи одврате од коришћења неких производа који су штетни за здравље људи (нпр. дуванске прерађевине, алкохолна пића и сл.)**
- **пребацивање јавних трошкова насталих трошењем опорезивих добара на потрошаче таквих добара (нпр. повезивање трошкова изградње или одржавања путева са потрошњом бензина или трошкова здравствене заштите са потрошњом алкохолних пића или цигарета)**
- **деловање на прерасподелу дохотка на штету потрошача луксузних производа (нпр. накита и крзна) који су, по правилу, лица са високим приходима**
- **утицање на рационалније коришћење појединих облика енергије**
- **наметање принципа да „загађивач треба да плати“ увођењем акцизе на потрошњу штетних материја**

- *ad valorem* акцизе
- специфичне акцизе

* поступак индексације акциза (динарски износи акциза по јединици мере усклађују се са стопом раста цена на мало)